

マネジメントリポート

役員のための財務税務会社法ニュース

今回のテーマ： 国際会計基準（以下 IFRS とします）における収益認識のポイント

わが国でも IFRS の適用が現実化してきました。適用は大きなインパクトをもたらすと言われる IFRS の考え方について、概ね全ての企業に影響する収益認識のポイントとなる点を検討します。

1. 収益に関する定義・基準

IFRS では概念フレームワークの他、IAS18 に、具体的な定義がなされています。収益は「持分参加者からの拠出に関連するもの以外で、持分の増加をもたらす一定期間中の企業の通常の活動過程で生ずる経済的便益の総流入」とされています。資産・負債アプローチを採用する IFRS では、資産・負債の認識、測定が最初にあり、その差額たる資本(持分)について、期首と期末の増加要因となるものを収益と捉えており、収益・費用アプローチに基づいている従来のが国の考え方からの大きな変更となります。

IAS18 では収益計上のケースとして (1) 物品の販売、(2) 役務の提供、(3) 利息、ロイヤリティ、配当を生ずる企業資産の第三者による利用、の場合に分けて収益認識の要件等が規定されており、以下では物品販売について取上げます。

2. 収益認識のポイント

IAS18 は物品販売の収益認識要件として以下の 5 点を規定しています。

「企業が買手に物品の所有に伴う重要なリスク及び経済価値を移転すること。」

IAS18 では売手企業が重要なリスクを留保している場合として、「買手が販売契約に明記された理由により購入を取り消す権利を有し、企業にとって返品の可能性が残っている場合」等、4 つの例を示しています。従来、日本基準では のような厳密な要件は定めていませんでした。これにより、企業はリスクと経済価値が取引のどの時点で移転するかを検討することが必要となります。単純な出荷基準を採用していた多くの企業では、取引契約の変更や収益認識のタイミングの見直しが必要になると考えられます。

「企業が販売された物品に対して、所有と通常結び付けられる程度の継続的な管理上の関与も有効な支配も保持していないこと。」

事例としては、セール・アンド・リースバック取引や買戻条件付販売契約等が該当します。形式的には販売取引が成立していても、実質的に一連の取引を総合して考えると収益認識を認めるべきでない場合を想定して規定しており、個々の取引の検討では と の要件は重複する部分もあります。日本基準の場合と異なり、不動産取引や金融商品取引に限定せず、包括的に規定されています。

～ は、収益額の測定可能性、回収可能性、原価の測定可能性の各要件であり、これらを欠く場合には、収益の計上自体が困難となる諸要件です。

このように、IAS18 は比較的簡素で、包括的な要件を提示した上で、会計処理を行う各企業が、自身で取引内容を検討して会計処理を判断するよう求めています。IAS18 に限らず、IFRS 全体の特徴であり、従来日本基準の細則主義に対し、原則主義とされています。

お見逃しなく！

IASB（国際会計基準審議会）は FASB（米国財務会計基準審議会）と共同で 2008 年に「顧客との契約における収益認識についての予備的見解」を公表しました。現在は収益認識に関する基準の改定作業を行っており、2011 年 6 月までに最終基準書の公表を予定しているため、その内容が注目されます。